

zur Achtung der Charta nachgekommen, ohne den EuGH um Hilfe bei der Auslegung des Art 20 GRC zu ersuchen. Grundrechtswahrend verhilft der VfGH somit dem Gleichbehandlungsgrundsatz unmittelbar zum Durchbruch. Das Erkenntnis ist damit ein anschauliches Beispiel dafür, wie der VfGH aufgrund der Pflicht zur unmittelbaren Anwendung der Charta durch alle nationalen Gerichte und Behörden auch im Bereich des Steuerrechts schleichend seiner Rolle als Hüter der Grundrechte beraubt wird.¹⁰¹⁾ Obgleich der VfGH sich im Erkenntnis weder ausdrücklich noch ausführlich mit den einschlägigen unionsrechtlichen Bestimmungen und deren Wirkungen auseinandersetzt, ist das Ergebnis des VfGH nachvollziehbar. Die Differenzierung zwischen Ist- und Sollbesteuerung bei freiberuflich tätigen Personen und Gesellschaften in § 17 Abs 1 UStG folgt keinem konsequenten und sachlich begründeten System.

Der Wortlaut der vom VfGH für grundrechtswidrig befundenen Norm des § 17 Abs 1 UStG bleibt trotz ihrer nunmehr modifizierten Anwendung vorerst weiterhin Teil der nationalen Rechtsordnung. Zweifelsfragen bestehen vor allem hinsichtlich der qualitativen und zeitlichen Wirkung des Anwendungsvorrangs des Art 20 GRC, die Steuerpflichtige und Behörden beschäftigen werden.

Mit dem Entwurf zum JStG 2018 wird eine rechtsformneutrale Anwendung der Istbesteuerung in § 17 Abs 1 UStG angestrebt. Der Entwurf ist unternehmerfreundlich und sieht eine Erweiterung der Istbesteuerung auf alle Unternehmer, die der Art nach Umsätze iSd § 22 Z 1 EStG bewirken, vor. Eine Gleichstellung auf gesetzgeberischem Weg könnte jedoch auch anderweitig erfolgen, etwa durch Einschränkung der Istbesteuerung auf nur jene Unternehmer, die keine Bücher führen.

¹⁰¹⁾ Vgl dazu ausführlicher *Spies/Zolles*, Harmonisierung mit Folgen: Zur Konkurrenz von VfGH und EuGH als Grundrechtsgerichte im Steuerrecht, in Druck.

Johan De Ridder / Stefan Raab*)

Steuerreform in Belgien – Auswirkungen auf Unternehmen

TAX REFORM IN BELGIUM – IMPACT ON BUSINESS

Belgium's government has recently passed a package of tax reform laws with the main objective to encourage investment in the Belgian economy and create new jobs. The main measures in the area of corporate taxation are the gradual reduction of the corporate income tax rate to 25 % in 2020 and the introduction of a full participation exemption, as well as a group taxation regime. To foster growth, the notional interest deduction and the patent box regime, offering one of the lowest effective tax rates worldwide, are maintained. On the other hand, Belgium will also gradually introduce anti-abuse provisions into tax law, such as an interest barrier, a more stringent exit tax, CFC rules, and various deduction limitations for hybrid transactions. Johan *De Ridder* and Stefan *Raab* give an overview of the Tax Reform Act in Belgium.

I. Ausgangslage

In Belgien wurde am 22. 12. 2017 vom Parlament eine Steuerreform verabschiedet, die über einen Zeitraum von drei Jahren (2018, 2019 und 2020) wirksam wird und ua auch großen Einfluss auf die Unternehmensbesteuerung hat.¹⁾

*) Johan *De Ridder*, LL.M. ist Rechtsanwalt in Brüssel und auf internationales Steuerrecht spezialisiert. Mag. Stefan *Raab* ist Steuerberater in Wien.

¹⁾ Gesetz vom 25. 12. 2017, veröffentlicht im Belgischen Staatsblatt vom 29. 12. 2017.

Neben der schrittweisen Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 25 % im Jahr 2020 und der Einführung einer vollständigen Beteiligungsertragsbefreiung wird erstmals auch eine Gruppenbesteuerung eingeführt.

Zielsetzung der Reform im Bereich der Unternehmenssteuern ist es, Investitionen in die belgische Wirtschaft zu fördern und neue Arbeitsplätze zu schaffen. Der fiktive Zinsabzug bleibt daher in eingeschränkter Form ebenso erhalten wie die Patentboxbesteuerung mit einem der niedrigsten effektiven Steuersätze weltweit.

Mit dem Steuerreformgesetz werden allerdings auch die beiden Anti-Missbrauchs-Richtlinien zur Bekämpfung von Steuervermeidung (Anti-Tax Avoidance Directive; ATAD I und ATAD II) umgesetzt.²⁾ In das belgische Außensteuerrecht werden daher schrittweise die entsprechenden Bestimmungen eingeführt, wie eine Zinsschranke, eine verschärfte Wegzugsbesteuerung, eine erstmalige Hinzurechnungsbesteuerung und diverse Abzugsverbote für hybride Gestaltungen.³⁾

Neben der Unternehmensbesteuerung gibt es parallel auch in vielen anderen Bereichen des belgischen Steuerrechts Änderungen, wie zB:

- bei der Besteuerung von Privatpersonen,
- bei den Quellensteuern,
- bei Verbrauchsteuern (Tabak, Diesel etc),
- bei der Umsatzsteuer.

Aufgrund des großen Umfangs der Steuerreform beschränkt sich dieser Beitrag auf die Auswirkungen für Unternehmen.

II. Bedeutendste Änderungen für Körperschaften

1. Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf 20 % bzw 25 %

Der Körperschaftsteuersatz von 33 % wird stufenweise ab 2018 auf 29 % und ab 2020 auf 25 % gesenkt. Für KMU mit einem Einkommen von unter 100.000 Euro im Jahr wird ein KöSt-Satz von 20 % eingeführt.⁴⁾

Zu diesen KöSt-Sätzen ist noch die Krisensteuer hinzuzurechnen, die von 3 % auf 2 % gesenkt wird (2018 und 2019) und dann abgeschafft wird (ab 2020).

Einkommen (in Euro pro Jahr)	KöSt-Satz 2017 (inkl 3 % Krisenzuschlag) ⁵⁾
bis 25.000	24,98 %
25.000 bis 90.000	31,93 %
90.000 bis 322.500	35,54 %
über 322.500	33,99 %

Tabelle 1: Körperschaftsteuersätze vor der Steuerreform

²⁾ Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. 7. 2016 bzw Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. 5. 2017.

³⁾ Réforme de l'impôt des sociétés; online abrufbar unter: http://www.ejustice.just.fgov.be/cgi/article_body.pl?language=fr&pub_date=2017-12-29&numac=2017014414&caller=summary (Zugriff am 21. 3. 2018).

⁴⁾ Art 54 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 215 belgisches EStG nF.

⁵⁾ Die angeführten progressiven KöSt-Sätze waren nur dann anzuwenden, wenn das zu versteuernde Einkommen unter 322.500 Euro lag. Wurde der Schwellenwert von 322.500 Euro erreicht, so unterlag das gesamte steuerpflichtige Einkommen der Gesellschaft dem allgemeinen KöSt-Satz von 33,99 %.

Einkommen (in Euro pro Jahr)	KöSt-Satz 2018 und 2019 (inkl 2 % Krisenzuschlag)	KöSt-Satz ab 2020 (ohne Krisenzuschlag)
bis 100.000	20,40 %	20 %
über 322.500	29,58 %	25 %

Tabelle 2: Neue Körperschaftsteuersätze ab 2018 bzw 2020

Der ermäßigte KöSt-Satz von 20 % kommt nur dann zur Anwendung, wenn das zu versteuernde Einkommen unter 100.000 Euro liegt.⁶⁾

Bestimmte Gesellschaften sind vom ermäßigten KöSt-Satz für KMU ausgeschlossen und unterliegen generell dem normalen KöSt-Satz. Größter Anwendungsbereich dafür sind Gesellschaften, die wiederum zu mindestens 50 % von Kapitalgesellschaften gehalten werden. Auf regionaler oder lokaler Ebene werden in Belgien keine Steuern eingehoben.

2. Senkung des effektiven Steuersatzes für Patentbox-Einkünfte auf 3,75 %

Im Rahmen einer Patentbox-Regelung werden bestimmte IP-Einkünfte in Belgien begünstigt besteuert (Befreiung in Höhe von 85 %).⁷⁾ Durch die neuen Körperschaftsätze ab 2018 bzw 2020 sinkt auch die effektive Steuerbelastung in der IP-Box weiter ab:

Regulärer KöSt-Satz 2017	Effektiver KöSt-Satz IP-Einkünfte 2017	Regulärer KöSt-Satz 2018 – 2019	Effektiver IP-KöSt-Satz 2018–2019	Regulärer KöSt-Satz ab 2020	Effektiver IP-KöSt-Satz ab 2020
33,99 %	5,1 %	29,58 %	4,44 %	25 %	3,75 %

Tabelle 3: Effektive Steuerbelastung in der IP-Box vor und nach der Steuerreform

3. Einführung einer Mindeststeuerbemessungsgrundlage

Unternehmen, die Gewinne von mehr als 1 Mio Euro erzielen, unterliegen unter bestimmten Umständen einer neuen Mindeststeuerbemessungsgrundlage. Ab dem 1. 1. 2018 können Gewinne, die nach Abzug der steuerlich voll abzugsfähigen Abzüge noch die Schwelle von 1 Mio Euro übersteigen, nur mehr in Höhe von 70 % mit den restlichen Abzügen der zweiten Kategorie ausgeglichen werden.⁸⁾

Die restlichen 30 % führen damit zu einem steuerpflichtigen Gewinn. Zu diesen nur zu 30 % abzugsfähigen Abzügen zählen die Verlustvorträge, der fiktive Zinsabzug (inkl all-fälliger Vorträge) und bestimmte andere Vorträge. Start-ups sind in den ersten vier Jahren von der Mindeststeuerbemessungsgrundlage ausgenommen. Der Betrag der Steuerabzüge, der nach dieser Regelung nicht genutzt werden kann, bleibt jedoch auf unbestimmte Zeit auf nachfolgende Besteuerungszeiträume übertragbar.

4. Abschaffung der „Fairness Tax“

Die sogenannte „Fairness Tax“ war eine Sonderbestimmung im Rahmen der belgischen Körperschaftbesteuerung und sollte Situationen treffen, in denen Gesellschaften aufgrund des fiktiven Zinsabzugs für Eigenkapital (*notional interest deduction*; NID) oder

⁶⁾ Zudem besteht die Voraussetzung der Zahlung eines Mindestgehalts von 45.000 Euro an eine einzelne Person. Diese Mindestlohnanforderung gilt jedoch nicht für Start-up-Unternehmen in den ersten vier Jahren.

⁷⁾ Art 205/1 belgisches EStG.

⁸⁾ Art 52 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 207 belgisches EStG nF.

aufgrund der Nutzung von Verlustvorträgen wenig oder gar keine Körperschaftsteuer in Belgien zahlten, wohl aber Dividenden ausschütteten. Diese Steuer wurde im Zuge der Reform abgeschafft.⁹⁾

Der EuGH hat bereits im Jahr 2017 entschieden, dass die belgische „Fairness Tax“ gegen die Mutter-Tochter-RL verstößt und für die betroffenen Unternehmen teilweise eine unzulässige doppelte Besteuerung bewirkt.¹⁰⁾ Das belgische Verfassungsgericht schloss sich in einer Entscheidung vom 1. 3. 2018 der EuGH-Entscheidung an und hob die „Fairness Tax“ als verfassungswidrig auf. Das Verfassungsgericht erkannte in den Bestimmungen neben dem Verstoß gegen die Mutter-Tochter-RL ua auch einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz und das Diskriminierungsverbot in der belgischen Verfassung.¹¹⁾

5. Einführung einer Gruppenbesteuerung

Mit Wirkung ab 1. 1. 2019 wird in Belgien erstmals eine Gruppenbesteuerung eingeführt, womit im Ergebnis steuerpflichtige Einkünfte von Gruppenmitgliedern mit Verlusten anderer Gruppenmitglieder ausgeglichen werden können.¹²⁾ Der Anwendungsbereich ist auf bestimmte Unternehmen beschränkt:

- Die Beteiligungshöhe muss zumindest 90 % betragen.
- Die Gesellschaft muss während der letzten fünf Jahre im Konzernverbund gewesen sein.
- Manche Gesellschaften, wie regulierte Immobiliengesellschaften, sind ausgeschlossen.

Zudem muss jährlich eine neue Gruppenbeitragsvereinbarung abgeschlossen werden, in der neben den steuerlichen Gewinnen und Verlusten auch die verpflichtenden Steuer- ausgleichszahlungen (in Höhe der KöSt, die regulär zu zahlen wäre) festgehalten werden. Jede Gesellschaft reicht weiterhin ihre individuelle Steuererklärung bei der belgischen Finanzverwaltung ein und hängt zusätzlich die Gruppenbeitragsvereinbarung an.

Endgültige Verluste einer ausländischen Tochtergesellschaft in der EU oder im EWR können im Rahmen der belgischen Gruppenbesteuerung steuerlich geltend gemacht werden.

III. Änderungen bei der Bemessungsgrundlage

1. Vollständige Beteiligungsertragsbefreiung

Anstelle des bisherigen Dividendenabzugs („*dividends received deduction*“) in Höhe von 95 % wird eine vollständige Beteiligungsertragsbefreiung eingeführt. Auch Gewinne aus Wertsteigerungen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften sind ab 2018 steuerfrei. Eine separate Steuer von 0,412 % auf Kapitalgewinne aus Aktien (bei einer Beteiligung von mehr als einem Jahr) wird abgeschafft.¹³⁾

Die Voraussetzungen für die vollständige Beteiligungsertragsbefreiung sind eine zumindest einjährige Haltedauer und eine Mindestbeteiligung von 10 % oder eine wertmäßige Mindestbeteiligung von 2,5 Mio Euro, sofern die Beteiligungshöhe unter 10 % liegt.

2. Zinsschranke

Die neue belgische Zinsschranke entspricht in großen Teilen der Anti-Missbrauchs-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuervermeidung (ATAD I) und regelt, dass Zinsauf-

⁹⁾ Art 53 Gesetz vom 25. 12. 2017.

¹⁰⁾ EuGH 17. 5. 2017, X gegen Ministerraad, C-68/15; vgl. *De Wolf*, Belgische „Fairness Tax“ verstößt gegen Mutter-Tochter-Richtlinie, SWI 2017, 536.

¹¹⁾ Vgl. Entscheidung des belgischen Verfassungsgerichts vom 1. 3. 2018; online abrufbar unter: <http://www.const-court.be/en/common/home.html> (Zugriff am 27. 4. 2018).

¹²⁾ Art 48 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 205/5 belgisches EStG nF.

¹³⁾ Art 45 und 46 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 205 § 3 belgisches EStG nF.

wendungen eines Unternehmens in Höhe des Zinsertrags desselben Wirtschaftsjahres steuermindernd berücksichtigt werden können.¹⁴⁾ Ist der Saldo aus Zinsaufwendungen und Zinsertrag negativ (negativer Zinssaldo), beschränkt sich die Abzugsfähigkeit des Zinssaldos auf 30 % des steuerlich maßgebenden Gewinns vor Zinserträgen, Zinsaufwendungen, Steuern und Abschreibungen (EBITDA). Da für die Berechnung der steuerlich maßgebliche Gewinn heranzuziehen ist, wird dabei etwa auch ein Patentbox-Abzug oder die Beteiligungsertragsbefreiung berücksichtigt.

Die Zinsaufwendungen, die durch die Zinsschranke nicht abzugsfähig sind, erhöhen den steuerlichen Gewinn, können aber in die folgenden Jahre vorgetragen werden; dh, es entsteht ein sogenannter Zinsvortrag.

Die Zinsabzugsbeschränkung greift nicht,

- bei Finanzunternehmen,
- wenn der Nettozinsaufwand weniger als 3 Mio Euro beträgt (Freibetrag) oder
- wenn das Unternehmen nicht Teil eines Konzerns ist („Stand-alone-Klausel“).

Finanzierungen, die vor dem 17. 6. 2016 abgeschlossen wurden, unterliegen generell nicht der neuen Zinsschranke. Für diese ist die „*debt-to-equity ratio*“ in Höhe von 5:1 weiterhin anwendbar. Dasselbe gilt im Fall eines Nettozinsaufwands von weniger als 3 Mio Euro.

3. Anpassung beim fiktiven Zinsabzug für Eigenkapital

Das belgische Körperschaftsteuerrecht sieht auch nach der Steuerreform noch einen fiktiven Zinsabzug für Eigenkapital (*notional interest deduction*; NID) vor.¹⁵⁾

Der Anwendungsbereich wird jedoch eingeschränkt, indem nun nicht mehr der Gesamtbetrag des qualifizierten Eigenkapitals herangezogen wird, sondern auf den durchschnittlichen Eigenkapitalzuwachs der letzten fünf Jahre abgestellt wird. Vereinfacht ausgedrückt entspricht das zusätzliche Eigenkapital einem Fünftel der positiven Differenz zwischen dem qualifizierten Eigenkapital am Ende des Besteuerungszeitraums und dem fünften vorangegangenen Besteuerungszeitraum.

Die grundlegenden Bestimmungen, wie zB die Ermittlung des heranzuziehenden qualifizierten Eigenkapitals, bleiben grundsätzlich unverändert. Es müssen daher auch weiterhin verschiedene Anpassungen vorgenommen werden, um Missbrauch zu vermeiden.¹⁶⁾ Ergänzt werden die Missbrauchsvermeidungsbestimmungen um eine neue Vorschrift zur Vermeidung eines sogenannten „*double dip*“. Aktuell beträgt der zu berücksichtigende NID-Satz 0,237 % (bzw 0,737 % für KMU).

4. Einschränkungen bei der Abzugsfähigkeit weiterer Betriebsausgaben

Im Gegenzug für die deutliche Absenkung des Körperschaftsteuersatzes wird die KöSt-Bemessungsgrundlage in manchen Bereichen durch neue oder erweiterte Abzugsverbote vergrößert. Erweiterte Abzugsbeschränkungen gibt es ab 2018 ua auch für Strafen und Bußgelder, die generell nicht mehr als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen, selbst wenn sie in direktem Zusammenhang mit abzugsfähigen Steuern stehen. Auch Erhöhungen in Verbindung mit Sozialbeiträgen sind nicht mehr abzugsfähig.

Bestimmte Aufwendungen, die nach belgischem Steuerrecht bislang zu 120 % abzugsfähig waren, sind in Zukunft zu maximal 100 % abzugsfähig, zB Aufwendungen iZm Elektrofahrzeugen.

¹⁴⁾ Art 40 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 198/1 belgisches EStG nF.

¹⁵⁾ Art 49 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 205 belgisches EStG nF.

¹⁶⁾ Siehe zur NID in Belgien ausführlich *De Wolf*, Der fiktive Zinsabzug in Belgien, IWB 2016, 710.

Die Abzugsfähigkeit von anderen PKW-Aufwendungen wird ebenfalls eingeschränkt und mit dem CO₂-Ausstoß des Fahrzeugs verbunden. Mithilfe einer speziellen Formel wird, abhängig vom CO₂-Ausstoß (und unterschiedlichen Koeffizienten für Dieselmotor, Benzinmotor, Hybrid), eine Abzugsquote ermittelt, wodurch die Abzugsfähigkeit der PKW-Aufwendungen mit 50 % bis 100 % begrenzt wird. Aufwendungen im sehr umweltschädlichen PKW (CO₂-Emission von über 200 Gramm je Kilometer) sind nur mehr zu 40 % abzugsfähig.

IV. Außensteuerrecht und internationale Aspekte

1. Hinzurechnungsbesteuerung (CFC-Regelungen)

Nicht ausgeschüttete Einkünfte aus bestimmten unangemessenen Gestaltungen eines beherrschten ausländischen Unternehmens werden in Belgien mit Wirkung ab 1. 1. 2019 erstmals einer Hinzurechnungsbesteuerung unterworfen, wenn der effektive Steuersatz für Körperschaften im anderen Staat weniger als die Hälfte des effektiven belgischen Steuersatzes beträgt.

Grundvoraussetzung ist, dass die in Belgien ansässige Körperschaft an der ausländischen Betriebsstätte oder Tochtergesellschaft unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % der Stimmrechte bzw des Kapitals hält oder dass ihr ein Anspruch auf mehr als 50 % des Gewinns zusteht.

Erfasst werden nicht ausgeschüttete Einkünfte aus unangemessenen Gestaltungen, deren wesentlicher Zweck darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen. Belgien setzt hier also die in der Richtlinie vorgesehene Alternative um.

Als unangemessen gelten Gestaltungen dann, wenn das Unternehmen oder die Betriebsstätte

- nicht selbst Eigentümer der Vermögenswerte wäre oder
- die Risiken, aus denen die gesamten Einkünfte oder Teile davon erzielt werden, nicht eingegangen wäre,
- sofern die ausländische Einheit nicht von der belgischen Gesellschaft beherrscht werden würde (deren Entscheidungsträger die für diese ausländischen Vermögenswerte und Risiken relevanten Aufgaben ausführen).

Alle anderen Erträge, die nicht mit oben genannten Vermögenswerten oder Risiken im Zusammenhang stehen, liegen außerhalb des Geltungsbereichs der belgischen Hinzurechnungsbesteuerung.

Die Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer ist zur Vermeidung einer wirtschaftlichen Mehrfachbelastung zulässig. Spätere Gewinnausschüttungen oder Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an der ausländischen „CFC-Gesellschaft“ sind in Belgien steuerfrei, weshalb hierfür keine besondere Vorkehrung getroffen werden musste.

Belgien hat bei der Hinzurechnungsbesteuerung im Endergebnis den Mindeststandard umgesetzt. Auf eine strengere Regelung hinsichtlich der einzubeziehenden Beteiligungshöhe oder des effektiven Steuersatzes im Ausland wurde verzichtet. Eine gewinnabhängige Freigrenze, innerhalb deren es nicht zu einer Hinzurechnungsbesteuerung kommt (diese könnte von den Mitgliedstaaten grundsätzlich vorgesehen werden), existiert in Belgien allerdings auch nicht.

2. Wegzugs- und Zuzugsbesteuerung

Auch bei der Wegzugsbesteuerung wurde ATAD I umgesetzt und dementsprechend der Anwendungsbereich erweitert. Im Fall eines Zuzugs von Vermögensgegenständen nach Belgien kommt es grundsätzlich zu einem „Step-up“ auf den Verkehrswert, sofern die folgenden zwei Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Wertzuwachs muss im Wegzugsstaat steuerlich erfasst worden sein, und
2. mit dem jeweiligen Wegzugsstaat muss ein Informationsaustausch bestehen (zB im DBA, TIEA etc).

3. Hybride Gestaltungen

Eine Reihe von umfangreichen Regeln und Definitionen wurde in das belgische Steuerrecht aufgenommen, um hybriden Gestaltungen und hybriden Transaktionen im Einklang mit ATAD II entgegenzutreten. Diese Bestimmungen treten ab dem 1. 1. 2019 in Kraft.

4. Erweiterung der Betriebsstättendefinition

Die Betriebsstättendefinition im belgischen Steuerrecht wird im Einklang mit den OECD-Entwicklungen geändert, indem ua die Ausnahmebestimmung für unabhängige Vertreter eingeschränkt wird.¹⁷⁾ Makler, Kommissionäre oder andere unabhängige Vertreter, die im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit (in ihrem eigenen Namen) handeln, aber eng mit einem ausländischen Unternehmen verbunden sind (dieses besitzt mindestens 50 % des wirtschaftlichen Eigentums), erfüllen nun jedenfalls die Definition einer Betriebsstätte in Belgien.¹⁸⁾

5. Ausländische Betriebsstättenverluste

Bei Anwendung der Befreiungsmethode können Verluste aus ausländischen Betriebsstätten in der EU bzw im EWR vom belgischen Stammhaus nur mehr dann in Abzug gebracht werden, wenn diese final sind.¹⁹⁾ Dafür müssen die Aktivitäten der Betriebsstätte im Ausland eingestell werden, und die Verluste dürfen im Ausland auch keine steuerliche Berücksichtigung finden (zB im Rahmen einer allfälligen Steuerkonsolidierung oder Gruppenbesteuerung). Wird die Betriebsstätte im EU- bzw EWR-Mitgliedstaat innerhalb eines Dreijahreszeitraums wieder in Betrieb genommen, so greift ein spezieller Anti-Missbrauchs-Tatbestand, und es kommt zur Nachversteuerung der in Belgien geltend gemachten finalen Verluste.

Bei Anwendung der Anrechnungsmethode bleiben auch temporäre Verluste ausländischer Betriebsstätten beim belgischen Stammhaus abzugsfähig.

V. Zusammenfassung

Belgien möchte sich im Bereich der Unternehmensbesteuerung mit der deutlichen Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 33,99 % auf 25 %, der vollständigen Beteiligungsertragsbefreiung und der Einführung einer Gruppenbesteuerung im internationalen Steuerwettbewerb noch attraktiver präsentieren.

Nicht zuletzt aufgrund der Patentbox und des fiktiven Zinsabzugs wurden die regulären Körperschaftsteuersätze bereits bisher idR deutlich unterschritten. Mit einem sehr niedrigen effektiven Steuersatz auf alle Patentbox-Einkünfte von nur mehr 3,75 % ab 2020 soll der Produktions-, Entwicklungs- und Forschungsstandort Belgien weiter gestärkt werden.

Im Einklang mit den internationalen Entwicklungen werden gleichzeitig Bestimmungen eingeführt, mit denen eine Aushöhlung der KöSt-Bemessungsgrundlage und die Gewinnverlagerung ins Ausland unterbunden werden sollen. Dazu zählen Zinsschranke, Hinzurechnungsbesteuerung, Wegzugsbesteuerung und Abzugsverbote für hybride Gestaltungen.

¹⁷⁾ Art 5 Abs 6 OECD-MA.

¹⁸⁾ Art 61 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 229 belgisches EStG nF.

¹⁹⁾ Art 18 Gesetz vom 25. 12. 2017; Art 185 belgisches EStG nF.